



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **MASOX a. s.**, se sídlem v Praze 1, Václavské nám. 794/38, zast. Mgr. Alešem Smetankou, advokátem AK Kocián Šolc Balašík, advokátní kancelář, s. r. o., se sídlem v Praze 1, Jungmannova 745/24, proti žalovanému **Krajskému úřadu Královéhradeckého kraje**, se sídlem v Hradci Králové, Pivovarské náměstí 1245, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 4. 2014, čj. 3566/MJ/2014-2, **t a k t o :**

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 4. 2014, čj. 3566/MJ/2014-2, se z r u š u j e a věc se mu v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobkyni náklady řízení ve výši 19.456,- Kč, a to do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Aleše Smetanky.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím žalovaný v odvolacím řízení změnil rozhodnutí Magistrátu města Hradec Králové (dále také jen "správce poplatku") ze dne 23. 4. 2013, čj. MMHK/074277/2013 OE3/Mal, kterým byl žalobkyni vyměřen místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení

povoleno Ministerstvem financí za období od 22. 6. 2010 do 31. 12. 2011, přičemž částka po odečtení uhrazené části činila 924.110,- Kč, a za její včasné nezaplacení byla zvýšena na dvojnásobek, tj. na částku 1.848.220,- Kč. Žalovaný doplnil uvedené rozhodnutí o odůvodnění a změnil jej současně tak, že celkovou poplatkovou povinnost snížil tím, že sankční navýšení místního poplatku zrušil.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný v reakci na odvolací námitky uvedl, že zcela zásadní pro posouzení případu je výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ ve smyslu zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“), zejména ve znění zákona č. 183/2010 Sb. K výkladu tohoto pojmu, k použití zásady *in dubio mitius* (resp. *in dubio pro libertate*) při výkladu uvedeného pojmu a k problematice, zda jsou zpoplatňována provozovaná či povolená jiná technická herní zařízení, poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudek čj. 2 Afs 37/2013-26, ze kterého citoval a se kterým se ztotožnil.

K samotné otázce vzniku poplatkové povinnosti žalovaný dále poukázal na vyhlášku města Hradec Králové č. 3/2010, kterým byl s účinností od 22. 6. 2010 místní poplatek zaveden. Poplatková povinnost dle jeho čl. 4 odst. 1 vznikla dnem uvedení zařízení do provozu a v souladu s jeho čl. 4 odst. 2 zanikla dnem skončení provozu zařízení. Tato obecně závazná vyhláška byla nahrazena s účinností od 1. 1. 2011 vyhláškou č. 4/2010. Podstatná změna oproti předchozí vyhlášce spočívala v tom, že vznik a zánik poplatkové povinnosti byl vázán ke dni nabytí právní moci povolení k provozování jiného technického herního zařízení Ministerstvem financí či ke dni pozbytí platnosti povolení k provozování.

Pokud jde o sankční navýšení poplatku, žalovaný připustil, že zpočátku nebyl jednotný pohled na výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ (dále také jen „JTHZ“). Z tohoto důvodu považuje sankcionování žalobkyně uplatněním institutu navýšení místního poplatku za nespravedlivé. Po zvážení všech konkrétních skutkových a právních okolností proto změnil platební výměr tak, že celkovou vyměřenou částku snížil o její navýšení, tj. o 924.110,- Kč.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí a navrhla jeho zrušení. Rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející platební výměr napadla v celém rozsahu pro nezákonnost, resp. protiústavnost. Dle jejího názoru byla v jejím případě porušena i ústavně a mezinárodněprávně garantovaná práva a ústavně zakotvené zásady, mimo jiné ústavně a mezinárodněprávně garantované právo vlastnit majetek, resp. tento pokojně užívat, ústavně zakotvenou zásadu ukládání daní (poplatků) pouze na základě zákona, jakož i další zásady ústavního pořádku České republiky týkající se uplatňování státní moci, ukládání povinností a omezení základních práv a svobod.

Žalobkyně předně namítla rozpor správních rozhodnutí s vyhláškami města Hradec Králové v otázce vzniku poplatkové povinnosti. Vyhláška č. 3/2010 nabyla účinnosti dne 22. 6. 2010 a učinila nově předmětem místního poplatku také jiná technická herní zařízení. Čl. 4 odst. 1 této vyhlášky stanoví, že poplatková povinnost vzniká dnem uvedení zařízení do provozu. Dle žalobkyně je tedy zřejmé, že vyhláška váže vznik poplatkové povinnosti ve vztahu k JTHZ výhradně na den uvedení herního zařízení do provozu, tedy na den, od kterého je zařízení provozováno. Ve vztahu ke vzniku poplatkové povinnosti pak vyhláška nestanoví, že by v případech JTHZ, která byla uvedena do provozu před účinností vyhlášky, vznikala poplatková

povinnost jiným okamžikem, např. dnem účinnosti vyhlášky. Dle žalobkyně lze proto na základě uvedené vyhlášky zpoplatnit místním poplatkem pouze taková JTHZ, která byla uvedena do provozu po 22. 6. 2010.

Dne 1. 1. 2011 nabyla účinnosti vyhláška č. 4/2010, která nahradila předchozí vyhlášku. Její čl. 4 odst. 1 stanoví, že poplatková povinnost vzniká dnem nabytí právní moci povolení k provozování zařízení. Tato vyhláška tedy váže vznik poplatkové povinnosti ve vztahu k JTHZ výhradně na den povolení k provozování, tedy na den nabytí právní moci rozhodnutí, jímž byl provoz takového JTHZ povolen ministerstvem. Vyhláška nestanoví, že by v případech JTHZ, která byla povolena před účinností vyhlášky, vznikala poplatková povinnost jiným okamžikem, např. dnem účinnosti vyhlášky. Dle žalobkyně proto lze dle vyhlášky č. 4/2010 zpoplatnit místním poplatkem pouze taková JTHZ, která byla povolena po 1. 1. 2011, tj. po účinnosti vyhlášky.

K tomu žalobkyně poukázala na ta koncová herní zařízení, která byla uvedena do provozu ještě před účinností vyhlášky č. 3/2010, resp. č. 4/2010. V jejich případě tedy poplatková povinnost v rozhodném období nevznikla, tudíž neměla být zpoplatněna. Nenastala totiž právní skutečnost předvídaná v ustanovení čl. 4 odst. 1 vyhlášek, na kterou je výlučně vázán vznik poplatkové povinnosti u JTHZ, tj. nedošlo k uvedení do provozu, anebo k povolení těchto koncových terminálů, resp. schválení jejich provozu ze strany ministerstva, když byly uvedeny do provozu, resp. povoleny před účinností vyhlášek. Žalobkyně je přesvědčena, že výklad, dle kterého by poplatková povinnost byla založena na skutečnostech, které nastaly v době před účinností vyhlášek, zakládá jejich nepřípustnou zpětnou působnost. Takový výklad by byl v příkrém rozporu s obecnou právní zásadou *lex retro non agit*, tj. zákazem zpětné působnosti zákona. Výklad vzniku poplatkové povinnosti, na němž jsou založena rozhodnutí žalovaného i správce poplatku, je v příkrém rozporu nejen s ústavně zakotvenou zásadou právního státu a právní jistoty, ale též například se zásadou *in dubio pro mitius*, či zásadou ochrany důvěry občanů v právo. Žalobkyně současně poukázala i na judikaturu, dle které platí, že jestliže je povinnost ukládána adresátovi právní normy formulována neurčitě, nesrozumitelně, či nepředvídatelně, musí jít negativní následky této právní úpravy k tíži autora a nikoliv adresáta právního předpisu.

Dalším důvodem nezákonnosti napadeného rozhodnutí je dle žalobkyně i ta skutečnost, že v části týkající se vyměření místního poplatku za období od 22. 6. do 31. 12. 2010 došlo k prekluzi poplatkové povinnosti. K tomu poukázala na ustanovení § 12 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2010, které pro zpoplatnění JTHZ za období do konce roku 2010 jasně stanovilo tříletou prekluzivní lhůtu. Dle zákona o místních poplatcích a zákona o správě daní a poplatků platilo, že za počátek prekluzivní lhůty se považuje okamžik vzniku poplatkové povinnosti ohledně JTHZ. Za konec prekluzivní lhůty je považován konec třetího kalendářního roku po roce, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Z uvedeného dle žalobkyně vyplývá, že místní poplatek za provozování herních zařízení v období roku 2010 bylo třeba pravomocně vyměřit nejpozději do 31. 12. 2013, jinak se poplatková povinnost prekludovala. Správce poplatku vydal platební výměr v roce 2013, právní moci však nabyl až doručením rozhodnutí o odvolání v dubnu 2014. K pravomocnému vyměření poplatkové povinnosti za zpoplatňovaná období roku 2010 proto došlo až po uplynutí prekluzivní lhůty, neboť předmětná poplatková povinnost se ke dni 31. 12. 2013, tj. v průběhu odvolacího řízení, prekludovala.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby. K rozporu platebního výměru s vyhláškami dodal, že o retroaktivitě by nebylo sporu v případě, pokud by správce poplatku vyměřil poplatkovou povinnost za JTHZ ještě před účinností obecně závazných vyhlášek, prostřednictvím kterých byl místní poplatek zaveden. Správce poplatku však stanovil poplatkovou povinnost až od okamžiku účinnosti vyhlášek. Tvzení žalobkyně, že v období od 22. 6. 2010 (resp. od 1. 1. 2011) neuvedla do provozu žádné JTHZ a tudíž, že jí poplatková povinnost vůbec nevznikla, označil za absurdní. Čl. 4 obou vyhlášek avizuje vznik a zánik poplatkové povinnosti, u poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj jde o interpretaci transponující do vyhlášky znění § 10 a odst. 1 zákona o místních poplatcích.

K namítané prekluzi poplatkové povinnosti žalovaný poukázal na ustanovení § 264 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). K jeho odstavci čtvrtému citoval z komentáře k daňovému řádu, že tam, kde lhůta pro vyměření daně skončila do 1. 1. 2011, se běh a délka této lhůty řídí daňovým řádem, počátek běhu lhůty se však spravuje zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Komentované ustanovení dále stanoví zachování účinků právních skutečností, které měly vliv na běh této lhůty a nastaly před datem 1. 1. 2011, přičemž se tyto účinky posuzují podle dosavadních právních předpisů. I právní skutečnosti, které teprve na základě daňového řádu umožňují stavění běhu lhůty, staví lhůtu i tehdy, pokud započaly ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků a staví od 1. 1. 2011 běh lhůty.

V replice na vyjádření žalovaného žalobkyně znovu zrekapitulovala žalobní důvody. Setrvala na názoru, že správní orgány chybně aplikovaly obě vyhlášky v otázce vzniku poplatkové povinnosti, když z jejich obsahu není možné jednoznačně dovodit vznik poplatkové povinnosti za herní zařízení povolená před nabytím účinnosti vyhlášek. V této souvislosti poukázala na vyhlášku města Otrokovice č. 2/2010, jako příklad vyhlášky, která zřetelně zpoplatňuje herní zařízení povolená před nabytím účinnosti dané vyhlášky. Pokud jde o prekluzi poplatkové povinnosti, upozornila, že pro místní poplatky platila do 31. 12. 2010 speciální právní úprava obsažená v § 12 zákona o místních poplatcích (nikoliv tedy obecná úprava v zákoně o správě daní a poplatků, která platila pouze podpůrně), tudíž se ve vztahu k poplatkové povinnosti za období do 31. 12. 2010, nemohou aplikovat přechodná ustanovení obsažená v daňovém řádu.

Před jednáním soudu zaslal žalovaný vyjádření k replice žalobkyně, v němž tvrzení žalobkyně ohledně neaplikovatelnosti předmětných vyhlášek města označil za účelové. K otázce prekluze uvedl, že ve světle přechodných ustanovení zákona č. 281/2009 Sb., konkrétně jeho čl. IX odst. 1, je třeba nahlížet na řízení komplexně, z čehož vyplývá, že je nutno brát zřetel i na ustanovení § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích, které stanoví, že byl-li před uplynutím lhůty pro vyměření učiněn úkon směřující k vyměření, běží tříletá lhůta znovu. Za takový úkon žalovaný označil výzvu ze dne 10. 10. 2011 (pozn. soudu: z listin založených ve správním spise je zřejmé, že žalovaný měl na mysli výzvu ze dne 4. 10. 2012), jejíž vydání má za následek přerušení lhůty pro vyměření a tříletá lhůta od konce roku začala běžet znovu. Proto dle jeho názoru k prekluzi poplatkové povinnosti za rok 2010 nemohlo dojít.

Při jednání soudu konaném dne 18. 6. 2015 setrvaly obě strany sporu na svých skutkových tvrzeních, právních závěrech a procesních návrzích.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a žalobu shledal důvodnou.

V předloženém správním spise jsou založena ohlášení k místnímu poplatku za provozované JTHZ povolené Ministerstvem financí učiněná poplatníkem (tj. žalobkyní), a to ze dne 1. 8., 25. 8. a 5. 9. 2010, ze dne 28. 1., 20. 2., 25. 2. 15. 4., 15. 5., 20. 5., 26. 5., 26. 8. a 26. 9. 2011 a ze dne 3. 1. 2012.

Dále ze správního spisu vyplynulo, že dne 8. 11. 2010 zaslal správce poplatku žalobkyni výzvu čj. MMHK/196426/2010 OE3/Mal k doplacení místního poplatku a k odstranění pochybností o údajích v ohlášení k místnímu poplatku ze dne 25. 8. a 5. 9. 2010, konkrétně aby doplnila jednotlivé (koncové) interaktivní videoloterijní terminály a jejich identifikační (výrobní) čísla a výši poplatku, a aby předložila k prokázání výše místního poplatku kopie rozhodnutí Ministerstva financí k provozování loterie nebo podobné hry. V odpovědi na tuto výzvu žalobkyně přípisem ze dne 1. 12. 2010 sdělila, že své povinnosti vyplývající jak ze zákona o místních poplatcích, tak i z vyhlášky města řádně splnila, přičemž poukázala na předchozí písemnou komunikaci se správcem poplatku a to zejména na své podání, ve kterém detailně odůvodnila svůj postup při ohlášení centrálního loterijního systému. Současně přiložila požadovaný podrobný seznam koncových zařízení provozovaných na území města Hradec Králové a přílohu tvořila i tam specifikovaná rozhodnutí Ministerstva financí.

Dále zaslal správce poplatku žalobkyni výzvu čj. MMHK/168981/2012 OE3/Mal (ze dne 4. 10. 2012) k odstranění pochybností podaného ohlášení místního poplatku a prokázání skutečností pro správné stanovení místního poplatku. V ní žalobkyni vyzval, aby předložila všechna Ministerstvem financí vydaná rozhodnutí o povolení k provozování loterií a jiných podobných her platná v období od 22. 6. 2010 do 31. 12. 2011 na území města Hradec Králové, aby doplnila a aktualizovala již podaná ohlášení k místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí, a to dle jednotlivých čtvrtletí roku 2010 a 2011, a aby sdělila další (ve výzvě uvedené) údaje rozhodné pro vznik a zánik poplatkové povinnosti místního poplatku ve smyslu vyhlášky města Hradec Králové č. 3/2010 a č. 4/2010. Dále žalobkyni vyzval ke sdělení všech údajů rozhodných pro stanovení vzniku a zániku poplatkové povinnosti místního poplatku vztahujícího se k JTHZ povolených Ministerstvem financí a neuvedených v jejích ohlášeních.

V odpovědi na uvedenou výzvu žalobkyně dopisem ze dne 24. 10. 2012 zopakovala svoje důvody, proč dle jejího názoru mají být zpoplatněny centrální loterní systémy a nikoli jednotlivé koncové terminály, jakožto součástí těchto technických herních zařízení a současně zaslala správci poplatku požadovaná rozhodnutí Ministerstva financí včetně podaných ohlášení a tabulky s uvedením požadovaných údajů.

Dne 23. 4. 2013 vydal správce poplatku platební výměr, kterým žalobkyni vyměřil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí za období od 22. 6. 2010 do 31. 12. 2011 v celkové výši 1.259.520,- Kč, přičemž částka po odečtení uhrazené části činila 924.110,- Kč, a za její včasné nezaplacení byla zvýšena na dvojnásobek, tj. na částku 1.848.220,- Kč. Žalovaný doplnil uvedené rozhodnutí o odůvodnění a

změnil jej současně tak, že celkovou poplatkovou povinnost snížil tím, že sankční navýšení místního poplatku zrušil.

V prvním žalobním bodě žalobkyně namítala rozpor přezkoumávaných správních rozhodnutí s vyhláškami města Hradec Králové v otázce vzniku poplatkové povinnosti. Krajský soud namítaný rozpor neshledal.

Možnost obce vybírat místní poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu byla zavedena zákonem č. 183/2010 Sb., jímž byl mimo jiné novelizován zákon o místních poplatcích, který nabyl účinnosti dne 16. 6. 2010. Podle § 14 zákona o místních poplatcích patří stanovení poplatků do samostatné působnosti obce, která je oprávněna je zavést obecně závaznou vyhláškou, v níž upraví podrobnosti jejich vybírání. Tak se také stalo v případě města Hradec Králové, které místní poplatek za jiné technické herní zařízení zavedlo s účinností od 22. 6. 2010 vyhláškou č. 3/2010, kterou následně s účinností od 1. 1. 2011 nahradila vyhláška č. 4/2010.

Vyhláška č. 3/2010 ve svém čl. 4 stanovila vznik poplatkové povinnosti tak, že poplatková povinnost vzniká dnem uvedení zařízení do provozu. Dle čl. 2 odst. 1 byl poplatník povinen písemně ohlásit správci poplatku uvedení výherního hracího přístroje nebo JTHZ do provozu ve lhůtě do 8 dnů ode dne uvedení do provozu. Přejícné ustanovení v čl. 6 odst. 1 této vyhlášky stanovilo, že poplatník je povinen písemně ohlásit provozování zařízení, u kterého nově vznikla poplatková povinnost ve lhůtě do 30 dnů ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky. Obdobně čl. 4 vyhlášky č. 4/2010 stanovil vznik poplatkové povinnosti dnem uvedení přístroje do provozu nebo dnem nabytí právní moci povolení k provozování zařízení.

Ze znění zmíněných vyhlášek dovozovala žalobkyně ohledně vzniku poplatkové povinnosti, že na herní zařízení, která provozovala (resp. byla povolena k provozování) ještě před nabytím jejich účinnosti, poplatková povinnost nedopadá. Ze znění čl. 4 obou vyhlášek však není možné dovozovat omezení dopadu zavedení místního poplatku výlučně na herní zařízení uvedená do provozu (resp. u nichž povolení k provozování nabylo právní moci) po nabytí účinnosti vyhlášek. Z celkového kontextu ustanovení vyhlášek je zcela zřejmý úmysl zpoplatnit počínaje jejich účinností provoz JTHZ provozovaných na území města. Tomu odpovídá formulace ustanovení čl. 1 obou vyhlášek, které předmětem poplatku činí provozovaná hrací zařízení, tj. ta, která jsou po dobu účinnosti vyhlášky v provozu bez ohledu na to, kdy byl jejich provoz zahájen. Od účinnosti vyhlášek tak poplatková povinnost dopadá na všechna provozovaná herní zařízení. Tato skutečnost je zřejmá i z povinnosti ohlásit dle ustanovení čl. 6 odst. 1 vyhlášky č. 3/2010 herní zařízení povolená před nabytím účinnosti vyhlášky vydané jako první v pořadí, tj. vyhlášky č. 3/2010. Přijetím interpretace žalobkyně, že by měla poplatkové povinnosti podléhat pouze ta zařízení, která po nabytí účinnosti obecně závazné vyhlášky budou teprve uvedena do provozu (resp. nabude právní moci povolení k jejich provozování), by zcela ztratilo význam posledně zmíněné ustanovení čl. 6 odst. 1 vyhlášky č. 3/2010, stanovící ohlašovací povinnost rovněž na zařízení, u kterých vznikla tato poplatková povinnost nově (tj. účinností vyhlášky). Citované ustanovení totiž nezakládá pouhou ohlašovací povinnost bez následné vazby na povinnost poplatkovou. Z obsahu obecně závazných vyhlášek lze tedy jednoznačně dovodit vznik i existenci poplatkové povinnosti za JTHZ uvedená do provozu před nabytím účinnosti vyhlášek, která byla po nabytí jejich účinnosti stále provozována.

Krajský soud se neztotožnil s názorem žalobkyně, že pokud jí byl vyměřen místní poplatek za herní zařízení uvedená do provozu nebo provozovaná na základě povolení vydaných před účinností předmětných vyhlášek, jedná se o nepřípustnou zpětnou působnost vyhlášek, tj. výklad v rozporu se zákazem zpětné působnosti (retroaktivity) zákona. Žalobkyně přitom zdůrazňovala, že za dobu účinnosti vyhlášek nenastala právní skutečnost předvídaná v čl. 4 vyhlášek, tj. uvedení do provozu nebo schválení k provozu. Nutno konstatovat, že samotné uvedení zařízení do provozu, resp. nabytí právní moci povolení k provozování, ke kterému došlo před nabytím účinnosti vyhlášek, povinnost platit místní poplatek nezaložilo. Tato povinnost vznikla až nabytím účinnosti příslušné vyhlášky ve spojení se zákonem č. 183/2010 Sb., který obcím zavedení místního poplatku za jiné technické herní zařízení provozované na jejich území umožnil. Herní zařízení uvedená do provozu, resp. povolená k provozování, po nabytí účinnosti obecně závazné vyhlášky podléhají poplatkové povinnosti až dnem jejich uvedení do provozu, resp. povolením k provozování, neboť až tímto dnem se stávají předmětem místního poplatku. Herní zařízení uvedená do provozu (resp. povolená k provozování) před datem účinnosti vyhlášek pak jsou předmětem místního poplatku právě až ode dne nabytí účinnosti vyhlášek, tedy účinky vyhlášek působí pouze do budoucna. Teprve zpoplatnění takových zařízení již ode dne jejich uvedení do provozu nebo povolení k provozování (tj. zpětně) by znamenalo nepřípustnou retroaktivitu. Lze současně podotknout, že jen shora uvedená aplikace předmětné právní úpravy zabezpečuje rovné zacházení s daňovými subjekty (poplatníky), tj. se všemi provozovateli jiných technických herních zařízení.

Jako další důvod nezákonnosti napadeného rozhodnutí žalobkyně namítala, že v části týkající se vyměření místního poplatku za období od 22. 6. do 31. 12. 2010 došlo k prekluzi poplatkové povinnosti. Tomuto žalobnímu bodu musel krajský soud přisvědčit, a to z následujících důvodů.

Ustanovení § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2010 (tj. pro zpoplatnění JTHZ za období do konce roku 2010), stanovilo, že pokud poplatník nebo plátce nesplní svoji poplatkovou povinnost stanovenou obecně závaznou vyhláškou obce, lze dlužné částky vyměřit nebo doměřit do 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Dle odstavce druhého zmíněného ustanovení platilo, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník nebo plátce o tomto úkonu písemně uvědoměn. Vyměřit a doměřit poplatek bylo možno nejpozději do 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla.

Obecně závazná vyhláška města účinná pro posuzované období roku 2010, tj. vyhláška č. 3/2010, ve svém čl. 4 stanovila vznik poplatkové povinnosti dnem uvedení zařízení do provozu, přičemž jak současně vyplývá ze shora uvedeného, poplatková povinnost pro herní zařízení uvedená do provozu před datem její účinnosti vznikla nejdříve dnem její účinnosti, tj. dnem 22. 6. 2010.

Ustanovení § 13 zákona o místních poplatcích stanovilo, že o řízení ve věcech poplatků platí zvláštní předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak. Zvláštním předpisem se přitom rozuměl procesní předpis upravující daňové řízení, tj. do konce roku 2010 zákon o správě daní a poplatků. Ten od 1. 1. 2011 nahradil daňový řád. V souvislosti s přijetím daňového řádu došlo však i ke změně zákona o místních poplatcích, a to zákonem č. 281/2009 Sb., s účinností rovněž od 1. 1. 2011, kterým byly jeho § 12 a § 13 zrušeny. Důvodem pro zrušení těchto ustanovení byla jejich

nadbytečnost vzhledem k úpravě v daňovém řádu, když ustanovení o postupu podle procesního předpisu vyplývá nově z § 2 odst. 3 daňového řádu. Zákon č. 281/2009 Sb. ve svém čl. IX bodu 1. současně stanovil, že právní vztahy vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se posuzují podle dosavadních právních předpisů, tzn. podle zákona o místních poplatcích.

Z citované právní úpravy je zřejmé, že vztah mezi zákonem o správě daní a poplatků v rozhodném období (resp. později daňovým řádem) a zákonem o místních poplatcích je vztahem obecného a speciálního právního předpisu a zákon o místních poplatcích by proto byl aplikován přednostně i tehdy, pokud by tuto aplikační přednost výslovně nestanovil jeho § 13 v právní úpravě platné do konce roku 2010. K subsidiárnímu použití zákona o správě daní a poplatků tedy mohlo dojít pouze za situace, pokud by úprava obsažená v zákoně o místních poplatcích nebyla úplná. Nutno konstatovat, že úprava lhůty pro vyměření nebo doměření poplatku včetně možnosti přerušení jejího běhu v zákoně o místních poplatcích v rozhodnou dobu úplná byla.

Krajský soud je tedy stejného názoru jako žalobkyně, že jestliže pro místní poplatky platila do 31. 12. 2010 speciální právní úprava obsažená v ustanovení § 12 zákona o místních poplatcích (nikoliv tedy obecná úprava v zákoně o správě daní a poplatků), nemohou se ve vztahu k poplatkové povinnosti za období do 31. 12. 2010 aplikovat přechodná ustanovení obsažená v daňovém řádu, která upravují, ve kterých případech se použije právní úprava obsažená v daňovém řádu (tj. nová) a kdy se bude po přechodnou dobu vycházet z dosavadního zákona o správě daní a poplatků. Lhůtu pro vyměření místního poplatku za provozování herních zařízení, u nichž vznikla poplatková povinnost v období roku 2010, je proto třeba posuzovat podle ustanovení zákona o místních poplatcích.

Jak je již shora uvedeno, dle ustanovení § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích bylo v daném případě třeba poplatek vyměřit ve tříleté prekluzivní lhůtě, tj. nejpozději do 31. 12. 2013, a to (jak vyplývá z konstantní judikatury) pravomocně. Tato lhůta by se prodloužila v souladu s odstavcem druhým zmíněného ustanovení úkonem směřujícím k vyměření nebo doměření poplatku, neboť pak by tříletá lhůta běžela znovu od konce roku, v němž byl poplatník nebo plátce o tomto úkonu písemně uvědoměn.

Krajský soud se proto zabýval úkony správce poplatku, které učinil v průběhu poplatkového řízení. Dne 8. 11. 2010 vydal správce poplatku výzvu k doplacení místního poplatku a k odstranění pochybností o údajích v ohlášení k místnímu poplatku ze dne 25. 8. a 5. 9. 2010, kterou zaslal žalobkyni. Tato výzva však neměla na běh lhůty vliv, neboť byla vydána a adresátovi oznámena ještě v roce 2010. V roce 2012 zaslal správce poplatku žalobkyni další výzvu (ze dne 4. 10. 2012) k odstranění pochybností podaného ohlášení místního poplatku a prokázání skutečností pro správné stanovení místního poplatku. Tato druhá výzva byla však ve vztahu k poplatkové povinnosti za rok 2010 v podstatě pouhým opakováním výzvy první, proto tato druhá výzva není dle názoru krajského soudu úkonem, kterým by mohlo dojít k prodloužení lhůty k vyměření poplatku ve smyslu ustanovení § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích. Pokud by vydání obsahově obdobné výzvy mělo být považováno za úkon, který určuje počátek běhu nové prekluzivní lhůty k vyměření poplatku, byla by tato lhůta obnovována kvůli jedné pochybnosti dvakrát, což je nepřípustné, protože by to nebylo v souladu s účelem citované právní úpravy (k tomu srov. obdobně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2007, čj. 7 Afs 201/2006-106, dostupný na www.nssoud.cz). Prekluzivní lhůta tedy ve vztahu

k poplatkové povinnosti za rok 2010 uplynula dnem 31. 12. 2013. Správce poplatku sice vydal platební výměr v roce 2013, právní moci však nabyl doručením rozhodnutí o odvolání v dubnu 2014. K pravomocnému vyměření poplatkové povinnosti za zpoplatňovaná období roku 2010 proto došlo až po uplynutí prekluzivní lhůty.

S ohledem na uvedené krajskému soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný vázán shora vysloveným právním názorem (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s. ř. s. Dle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci byla úspěšná žalobkyně, krajský soud jí proto přiznal náhradu nákladů řízení spočívajících v náhradě zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000,- Kč a náhradě nákladů právní služby poskytnuté advokátem, jehož odměna vychází z vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Ten učinil ve věci čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsí žalobního návrhu, stanovisko k vyjádření žalovaného a účast při jednání u soudu) po 3.100,- Kč (§ 9 odst. 3 písm. f/ advokátního tarifu), k tomu má nárok na úhradu 4 režijních paušálů po 300,- Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Navýšení odměny zástupce žalobkyně jako plátce DPH činí 2.856,- Kč (§ 14 advokátního tarifu). Krajský soud uložil takto vyčíslené náklady zaplatit do rukou zástupce žalobkyně, neboť jde o advokáta (§ 149 odst. 1 občanského soudního řádu za použití § 64 s. ř. s.).

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, který o ní také rozhoduje.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Hradci Králové dne 25. června 2015

pokračování

10

31Af 43/2014

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu